



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720242/2017-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.512 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CLICK DATA SOLUÇÕES INFORMÁTICA EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/05/2014 a 30/09/2014, 01/12/2014 a 31/12/2014, 01/05/2015 a 31/05/2015

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135, CTN

Os administradores ou gerentes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

## ACÓRDÃO

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em afastar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e de cerceamento do direito de defesa para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a responsabilidade tributária, por solidariedade, imputada à Sra. Luciana Almeida Hansen, ao Sr. Emerson Leandro Martins e à Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. Vencidas as Conselheiras Aline Cardoso de Faria (Relatora) e Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que davam parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do polo passivo do lançamento a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda., a Sra. Luciana Almeida Hansen e o Sr. Emerson Leandro Martins. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Juciléia de Souza Lima.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Redatora Designada

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração referente ao lançamento PIS/Pasep e à Cofins dos períodos de apuração de maio a setembro e dezembro de 2014 e maio de 2015, em desfavor da Recorrente CLICK DATA SOLUÇÕES INFORMÁTICA EIRELI.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata o presente processo dos Autos de Infração, lavrados em 09/03/2017, relativos ao PIS/Pasep e à Cofins dos períodos de apuração de maio a setembro e dezembro de 2014 e maio de 2015, conforme a descrição abaixo:

- **Cofins** com o crédito tributário total de R\$ 602.519,15, calculado até março de 2017, sendo R\$ 214.646,38 de principal (Contribuição), R\$ 65.903,21 de juros de mora e R\$ 321.969,56 de multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007;

- **Contribuição para o PIS/PASEP** com o crédito tributário total de R\$ 130.810,01, calculado até março de 2017, sendo R\$ 46.600,85 de principal (Contribuição), R\$ 14.307,91 de juros de mora e R\$ 69.901,25 de multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Consoante os autos de infração referenciados e o Termo de Verificação Fiscal de fls. 85 a 92, os lançamentos tributários foram efetivados em nome da contribuinte em epígrafe (Click Data Soluções Informática Eireli) e, também, em razão de atribuição de sujeição passiva solidária, em nome dos seguintes sujeitos passivos: Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28.

A autoridade *a quo* sustenta que, no curso do procedimento fiscal, autorizado por meio do MPF nº 08190.00-2016-00020-9, identificou a aplicação indevida da alíquota zero do Pis e da Cofins em determinadas aquisições de produtos de informática (de que trata o art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005 – Programa de Inclusão Digital) efetuadas da empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. Diz que relativamente a essas aquisições (nas quais foi identificada a aplicação indevida do benefício fiscal) a contribuinte declarou a seu fornecedor (Agis) que realizaria a integração dos bens adquiridos em seu ativo fixo e/ou os utilizaria para consumo próprio, mas que, em contraposição ao declarado, ela efetuou a revenda dos mesmos, tornando-se reponsável pelas contribuições não recolhidas, conforme determina o art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009.

Em relação à atribuição de sujeição passiva solidária, a fiscalização argumenta que:

- Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, tem responsabilidade solidária de fato, atribuída com base no inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que ela (ex sócia da empresa) continuou na administração da empresa de maneira informal e foi a responsável pelas compras com a aplicação indevida do benefício fiscal, conforme se verifica nos Termos de Compromisso que acompanham as notas fiscais do ano de 2014 apresentadas pela empresa Agis, bem como na declaração de citado fornecedor.

- Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, tem responsabilidade solidária de direito, atribuída com base no inciso II, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que ele era o sócio administrador da empresa no período de ocorrência dos fatos.

- e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28, possui responsabilidade solidária de fato, atribuída com base no inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que efetuou o fornecimento de mercadorias com a aplicação de alíquota zero (no PIS e na Cofins) sem o atendimento dos preceitos legais.

No que diz respeito à multa de ofício aplicada, a fiscalização argumenta que as provas coletadas comprovam que as empresas Click Data e Agis agiram de forma dolosa, praticando fraude e conluio, com o objetivo de obter a aplicação indevida da alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins). Nesse sentido, diz que restou configurado, em tese, o crime de sonegação fiscal, previsto no art. 71 da Lei 4.502, de 1964, o que impende a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150% (prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007).

Após a ciência dos autos de infração, bem como dos outros documentos relativos à fiscalização, todos os sujeitos passivos (contribuinte e responsáveis solidários) apresentaram impugnação, conforme relatado a seguir.

#### **Impugnação apresentada por Luciana Almeida Hansen e Emerson Leandro Martins**

Luciana Almeida Hansen e Emerson Leandro Martins apresentaram impugnação em 19/04/2017, por meio da qual defendem a ausência de responsabilidade solidária no caso ora tratado.

Relativamente à solidariedade do Sr. Emerson, a defesa argumenta que inexistem provas concretas de ocorrência da fraude. Diz que o agente fiscal jamais poderia ter atribuído a responsabilidade com base no art. 124 do CTN, pois não houve a demonstração do interesse comum nas situações de fato que configuraram as hipóteses de incidência das obrigações tributárias lançadas. Argumenta, também, que não há que falar em atribuição de

responsabilidade nos termos do art. 135 do CTN, pois inexistente nos autos qualquer prova de que o referido senhor tenha agido com infração à lei ou ao contrato social, nem tampouco que a empresa (Click Data) tenha encerrado de forma irregular suas atividades.

Já no tocante à solidariedade da Sra. Luciana, a defesa sustenta que existe um grande equívoco na atribuição da responsabilidade tributária, uma vez que, conforme a própria fiscalização reconhece, ela não era sócia da empresa Click Data à época dos fatos geradores. Alega, também, que não existe nos autos qualquer prova concreta de que ela tenha gerido informalmente a empresa após sua saída da sociedade, tratando-se, portanto, de mera presunção da fiscalização.

Para fundamentação de suas argumentações a defesa reproduz na impugnação cópias de ementas de julgados administrativos e judiciais que corroboram as suas teses.

Em vista do exposto, a defesa requer o cancelamento da solidariedade tributária atribuída à Sr. Luciana Almeida Hansen e ao Sr. Emerson Leandro Martins

### **Impugnação apresentada por Click Data Soluções Informática Eireli**

A empresa Click Data Soluções Informática Eireli apresentou sua impugnação, em 20/04/2017, defendendo, em resumo, o que segue.

Primeiramente, após um brevíssimo relato dos fatos, a empresa defende a aplicação da alíquota zero do PIS e da Cofins nas operações objetos dos lançamentos tributários, sob o argumento de que ela atuou como representante comercial da empresa Agis. Argumenta que esta atividade (de representação) pode ser comprovada pelas notas fiscais de serviço emitidas pela Click Data, bem como pelo termo que indica a meta de vendas que ela deveria atingir (conforme doc. anexos). Alega que a aquisição de produtos de informática da empresa Agis e concomitante revenda para órgãos públicos consumidores finais ocorreu de forma excepcional. Diz que nestes raros casos em que figurou como adquirente, na verdade, sua função foi a de intermediadora das vendas realizada pela Agis aos consumidores finais. Argumenta que, conforme a própria autoridade fiscal detectou, não possui estrutura física para a realização do estoque de mercadorias, sendo que o transporte dos produtos foi realizado pela própria fornecedora Agis diretamente ao consumidor final. Sustenta, por fim, que a existência de interposta pessoa (para a realização da venda, como no caso tratado) não pode modificar a natureza do ato negocial e/ou prejudicar eventual benefício fiscal concedido pela legislação, conforme se verifica pelo teor da Solução de Consulta Cosit nº 60 de 2017.

No tópico a seguir, a impugnante defende a ausência de responsabilidade no recolhimento das contribuições supostamente devidos pela empresa vendedora (Agis). Argumenta que como o fato gerador das contribuições (PIS e Cofins) é o faturamento das empresas, de forma alguma as contribuições sobre o faturamento da fornecedora poderiam ser exigidos da impugnante. Acrescenta que não teve qualquer benefício com a aplicação da alíquota zero e que caso os valores das contribuições fossem devidos, a responsabilidade pelo recolhimento deveria ser da empresa vendedora (Agis).

Na sequência, a contribuinte pugna pela ausência de sua responsabilidade solidária nas contribuições que, supostamente, seriam devidos pela empresa Agis. Argumenta de que agiu de boa fé e que no caso concreto não há nenhum interesse comum entre ela e a fornecedora dos produtos (Agis). Acrescenta que o agente fiscal não conseguiu comprovar

sua participação no alegado conluio e que não se beneficiou, sob qualquer forma, com a aplicação da alíquota zero das contribuições.

Em outro tópico a interessada defende, para o caso de os autos de infração serem mantidos, que os créditos tributários devem ser recalculados, considerando-se a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições, de acordo com o Recurso Extraordinário nº 574.706 que tramita do STF sob a forma de repercussão geral.

A contribuinte também defende a ilegitimidade da aplicação da multa de ofício sob o argumento de que não houve a demonstração do intuito de fraude. Diz que o ônus da prova neste aspecto é do fisco, que deve demonstrar, de forma inequívoca, a ocorrência do fato jurídico que ensejou a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150 %.

Ainda em relação à multa de ofício aplicada, a impugnante pugna por sua inconstitucionalidade. Argumenta que ela tem efeito confiscatório e fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Pleiteia, também, que o valor da multa não supere o valor do próprio tributo, conforme recente julgamento do STF.

Em razão do exposto, a impugnante requer o acolhimento integral da impugnação para o fim de cancelar os autos de infração e as multas de ofício. Adicionalmente, caso seja mantida alguma exigência tributária, pede que as contribuições sejam recalculadas, de forma a excluir o ICMS das respectivas bases de cálculo. E por fim, caso ainda permaneça algum valor de contribuição devido, pede que seja afastada a multa qualificada, aplicando-se, em seu lugar, multa de 20 % sobre as exigências tributárias devidas.

#### **Impugnação apresentada por Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda.**

A impugnação da empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda foi apresentada em 24/04/2017, e seu conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente a interessada pugna pela tempestividade da impugnação e pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Argumenta que realizou a apresentação da impugnação no prazo legalmente previsto e que a apresentação de reclamação ou recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário, consoante o previsto no art. 151 do CTN (Código Tributário Nacional).

Na sequencia, após fazer um breve relato dos fatos, a impugnante contesta a responsabilidade solidária a ela atribuída, sob os argumentos de que não pode ser responsabilizada por ações de terceiros praticadas em desacordo com as normas legais e de que não praticou qualquer ato fraudulento e nem agiu em conluio com a empresa Click Data. Diz, em síntese, que a única responsável pelos atos praticados em desconformidade com a lei (revenda dos equipamentos que foram adquiridos para incorporação no ativo imobilizado e utilização em serviços de locação) é a Click Data, posto que agiu de boa-fé e com base nos documentos/informações apresentados por aquela empresa. Nesse sentido, afirma que, anteriormente a realização das transações comerciais (de venda dos equipamentos com alíquota zero das contribuições), buscou todos os subsídios possíveis (que estavam ao seu alcance) para o fim de se certificar de que o seu cliente era de fato detentor do benefício fiscal (aplicado em razão da Lei do Bem – art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005), tendo obtido/coletado os seguintes documentos/informações: Termo de Compromisso (doc. 04) firmado com a Click Data, por meio do qual referida empresa afirma que os equipamentos adquiridos seriam imobilizados (ativo imobilizado) e utilizados

para serviços de locação; consulta ao sistema CNPJ da Click Data para se certificar de que dentre as atividades econômicas exercidas constava a de aluguel de máquinas e equipamentos para escritório; e contrato de prestação de serviços de locação (doc. 03) entre a Click Data e a Cia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, o qual, segundo alega, demonstra e comprova a realização de serviços de locação (por parte da Click Data) e, também, que os produtos adquiridos serviriam para este fim.

Sustenta, também, que o argumento da fiscalização para caracterizar a existência de atos ilícitos (fraude e conluio) da impugnante nas transações comerciais da Click Data com seus clientes não subsiste aos fatos apresentados. Isto porque o conhecimento do porte da empresa (que contava na oportunidade com 02 funcionários) em nada influenciava na aquisição da quantidade equipamentos (658 conjuntos de computadores) para a prestação de serviços de locação, ou seja, nas palavras da impugnante, *“a impugnante vendeu o número de mercadorias muito superior ao número de funcionários da adquirente, porque estas mercadorias seriam utilizadas para locação e não para uso dos funcionários e nem mesmo para venda futura.”* (Grifos nos originais).

Aduz que não teve nenhum interesse nos atos ilícitos praticados e que seu único interesse foi o de realizar as vendas. Que não pode ser responsabilizada por ato de terceiros e que, portanto, o desvirtuamento da destinação das mercadorias vendidas é de responsabilidade única e exclusiva da empresa Click Data.

No que diz respeito às notas fiscais emitidas na sistemática de Venda à ordem e às emitidas pela Click Data para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial, argumenta que foi induzida ao erro pelo seu cliente (Click Data), posto que existia a informação (Termo de Compromisso) de que as mercadorias seriam utilizadas em serviços de locação. Acrescenta que o seu departamento de logística descuidou-se ao não informar ao departamento fiscal de que a empresa Click Data estava descumprindo com o que havia sido contratado e que este único erro técnico, ocasionado por falha de comunicação dentro da empresa, não configura o dolo ou a intenção de fraudar o fisco.

A impugnante insurge-se, também, contra a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%. Diz que ela contraria os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, da vedação do confisco e da capacidade contributiva. Sustenta, ainda, que a aplicação da multa qualificada tem como pré-requisito o evidente intuito doloso e que, no seu caso, não houve a comprovação do dolo, fraude ou de qualquer tentativa de impedir o conhecimento dos atos. Ao contrário, diz que cercou-se de todas as medidas possíveis para se certificar da correta aplicação da legislação tributária. Alternativamente, pugna pela aplicação da multa somente para a empresa compradora das mercadorias (Click Data) e, também, pela aplicação de multa minorada, proporcional aos ilícitos cometidos, com a ressalva de que ela não praticou qualquer ato ilegal.

Diante do exposto, a impugnante requer o afastamento da responsabilidade tributária a ela atribuída e o cancelamento integral dos lançamentos tributários.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJ/CTA votou para manter INTEGRALMENTE os autos de infração contestados, bem como a responsabilização solidária tributária, em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2009, 01/06/2009 a 31/10/2009, 01/12/2009 a 31/12/2009

**MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO.**

Comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio deve-se aplicar a multa qualificada (150%), prevista § 1º, art. 44 da Lei 9.430, de 1996.

**MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.**

Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUIU O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, assim como as detentoras de poder de administração pelas obrigações tributárias da pessoa jurídica resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/05/2014 a 30/09/2014, 01/12/2014 a 31/12/2014, 01/05/2015 a 31/05/2015

**PIS/PASEP. ALÍQUOTA ZERO. PROGRAMA DE INCLUSÃO DIGITAL. CONDIÇÕES. RESPONSABILIDADE POR DESTINAÇÃO DIVERSA.**

A alíquota zero da contribuição para o PIS/Pasep relativamente aos equipamentos do Programa de Inclusão Digital (art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005) somente pode ser aplicada quando a venda for realizada diretamente a consumidor final para utilização do seu próprio consumo, restando como responsável pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, devidos como se a redução a zero não tivesse ocorrido, o adquirente que tenha dada destinação diversa aos equipamentos.

**PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/05/2014 a 30/09/2014, 01/12/2014 a 31/12/2014, 01/05/2015 a 31/05/2015

**COFINS. ALÍQUOTA ZERO. PROGRAMA DE INCLUSÃO DIGITAL. CONDIÇÕES. RESPONSABILIDADE POR DESTINAÇÃO DIVERSA.**

A alíquota zero da contribuição para a Cofins relativamente aos equipamentos do Programa de Inclusão Digital (art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005) somente pode ser aplicada quando a venda for realizada diretamente a consumidor final para utilização do seu próprio consumo, restando como responsável pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, devidos como se a redução a zero não tivesse ocorrido, o adquirente que tenha dada destinação diversa aos equipamentos.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo STF, em sede de julgamento de processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

**I – DOS FATOS**

**II – PRELIMINARMENTE: A COORDENAÇÃO-GERAL DE TRIBUTAÇÃO DA RECEITA FEDERAL RECONHECEU, NA SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA Nº 04 – COSIT – QUE A ALÍQUOTA ZERO DE COFINS E PIS É APLICÁVEL MESMO NA PRESENÇA DE INTERPOSTA PESSOA – APLICAÇÃO ANÁLOGA AO PRESENTE CASO CONCRETO**

**III - DO DIREITO**

**III.1 - DA ALÍQUOTA ZERO DO PIS E DA COFINS – VENDA POR INTERPOSTA PESSOA**

**III.2 – DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA CLICK DATA PELO RECOLHIMENTO DO PIS E DA COFINS SUPOSTAMENTE DEVIDO PELO VENDEDOR DA MERCADORIA**

**III.3 - DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE A RECORRENTE E A EMPRESA AGIS – ADQUIRENTE DE BOA-FÉ**

**III. 4 - DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE EMERSON E A CLICK DATA**

**III. 5 - DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE LUCIANA E A EMPRESA CLICK DATA**

**III. 6 –DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS**

III. 7 - DA ILEGITIMIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA NO AIIM ORA IMPUGNADO, PELA NÃO DEMONSTRAÇÃO, PELO FISCO, DE INTUITO DE FRAUDE POR PARTE DA ORA RECORRENTE

III. 8 - DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA IMPOSTA – INCONSTITUCIONALIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA SUPERIOR AO VALOR DO PTÓPRIO TRIBUTO

IV – DO PEDIDO

Por fim, pede o que se segue:

À vista de todo exposto, requer-se seja dado total provimento ao presente recurso para o cancelamento integral do AIIM guerreado, sobremodo considerando-se à Solução de Divergência nº 04, de 20 de janeiro de 2017, e lavratura da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (Doc\_Comprobatorio - anexo ao presente Recurso Ordinário).

Ainda, na remota hipótese de sobejar algum valor a ser pago pela CLICK DATA, de rigor seja refeito o cálculo do montante devido, excluindo-se o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, seja pelo fato de que as vendas foram feitas a consumidor final, figurando a recorrente apenas como interposta pessoa, seja pelo fato de que a CLICK DATA não pode ser responsabilizada pelo PIS e pela COFINS que seriam devidos por terceiros.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele, portanto, tomo conhecimento.

### **I – Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido e do cerceamento de defesa**

Em sede recursal, a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. (apontada como responsável solidária) pugna pela nulidade do acórdão recorrido sob alegação de cerceamento de defesa. Em seu entendimento a DRJ não analisou os documentos apresentados e encampou as premissas adotadas pela fiscalização tributária para manter a autuação fiscal, deixando de tangenciar os elementos de prova e as alegações que foram trazidas aos autos.

Todavia, conforme se extrai das fls. 475 a Fiscalização considerou os argumentos apresentados na peça impugnatória, tendo reanalisado as provas na DRJ. Para tanto, foram citados os seguintes documento/informações: Termo de Compromisso (doc. 04) firmado com a Click Data, por meio do qual referida empresa afirma que os equipamentos adquiridos seriam imobilizados

(ativo imobilizado) e utilizados para serviços de locação; consulta ao sistema CNPJ da Click Data para se certificar de que dentre as atividades econômicas exercidas constava a de aluguel de máquinas e equipamentos para escritório; e contrato de prestação de serviços de locação (doc. 03) entre a Click Data e a Cia de Processamento de Dados do Estado de São Paulo, o qual, segundo alega, demonstra e comprova a realização de serviços de locação (por parte da Click Data) e, também, que os produtos adquiridos serviriam para este fim.

Não assiste razão a Recorrente, haja vista que após a distribuição do TDPF à fiscalização é facultado o direito de solicitar a apresentação de quaisquer documentos complementares no decorrer do processo fiscalizatório, sendo responsabilidade da fiscalizada apresentá-los no prazo legal. Não se verifica o prejuízo apontado pela Recorrente haja vista que os documentos/informações apresentados foram adequadamente considerados e analisados.

Assim, preliminarmente há que discorrer sobre as hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), *in verbis*:

*Art.59. São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*[...]*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Portanto, em face dos princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, mormente os da informalidade e da verdade material, somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 retrotranscrito, que possuem o condão de contaminar de nulidade “*ab initio*” as peças que o compõem: ato lavrado por pessoa incompetente e preterição do direito de defesa.

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, como ocorre no caso concreto, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

Qualquer outra irregularidade, detectada antes da decisão de primeira instância, não acarretará nulidade absoluta. Se tiver relevância e provocar prejuízo, desde que não tenha sido causada pelo próprio sujeito passivo, há de ser sanada, reabrindo-se o prazo de impugnação, a teor do art. 60 supra.

Os elementos indispensáveis ao auto de infração estão listados no art. 10 do Decreto no 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal - PAF). Assim, todos os requisitos essenciais ao lançamento estão presentes, pois os autos de infração e seus documentos integrantes, contêm a descrição dos fatos, enquadramento legal, demonstrativos de apuração dos valores, identificação do contribuinte, local da lavratura, determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la.

Portanto, devem ser indeferidas as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa.

## II – Do Mérito

Os lançamentos tributários foram realizados em razão da aplicação da alíquota zero do Pis e da Cofins em determinadas aquisições de produtos de informática efetuadas pela Click Data da empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda.

Entende a Fiscalização (fls. 476) que a venda de produtos de informática com alíquota zero do PIS e da COFINS com base no chamado Programa de Inclusão Digital, de que trata o Art. 28 da Lei 11.196, de 2005 (regulamentado pelo Decreto 5.602, de 06/12/2005), somente é possível quanto a venda for realizada a varejo, diretamente para os consumidores finais. Sustenta que nas aquisições (em que foram identificadas a aplicação indevida do benefício fiscal) a contribuinte declarou a seu fornecedor (Agis) que realizaria a integração dos bens em seu ativo fixo e/ou os utilizaria para consumo próprio, mas que, em contraposição ao declarado, ela efetuou a revenda dos mesmos, tornando-se responsável pelas contribuições não recolhidas, conforme determina o art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009.

Lado outro, às fls. 510 e seguintes, a Recorrente sustenta que da interpretação do Decreto nº 5.602/2005 combinado com o Decreto nº 5.821/2006 e com a Solução de Divergência nº 4 – Cosia, o benefício da alíquota seria também aplicável à Recorrente (Click Data). Esclarece que a Recorrente figurava como uma pessoa jurídica, ora representante comercial, ora revendedora. Pontua que a empresa AGIS entregou as mercadorias vendidas sob o amparo da alíquota zero de COFINS e Contribuição ao PIS aos clientes da Recorrente, conforme documentação já carreada aos autos na impugnação.

Dito isto, importa transcrever os artigos 1º e 2º do Decreto nº 5.602 de 2005, que disciplinam o Programa de Inclusão Digital à época do lançamento tributário:

Decreto nº 5.602, de 6 de dezembro de 2005.

“Art. 1º **Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS** incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, a varejo, de:

I - unidades de processamento digital classificadas no código 8471.50.10 da Tabela de Incidência do IPI - TIPI;

II - máquinas automáticas de processamento de dados, digitais, portáteis, de peso inferior a três quilos e meio, com tela (écran) de área superior a cento e quarenta centímetros quadrados, classificadas nos códigos 8471.30.12, 8471.30.19 ou 8471.30.90 da TIPI;

III - máquinas automáticas de processamento de dados, apresentadas sob a forma de sistemas do código 8471.49 da TIPI, contendo, exclusivamente:

- a) uma unidade de processamento digital classificada no código 8471.50.10;
- b) um monitor (unidade de saída por vídeo) classificado no código 8471.60.7;
- c) um teclado (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.52; e
- d) um mouse (unidade de entrada) classificado no código 8471.60.53;

IV - teclado (unidade de entrada) e mouse (unidade de entrada) classificados, respectivamente, nos códigos 8471.60.52 e 8471.60.53 da TIPI, quando vendidos juntamente com unidade de processamento digital com as características do inciso I do caput; (Redação dada pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

V - modems, classificados nos códigos 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da TIPI; e (Incluído pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

VI - máquinas automáticas de processamento de dados, portáteis, sem teclado, que tenham uma unidade central de processamento com entrada e saída de dados por meio de uma tela sensível ao toque de área superior a 140 cm<sup>2</sup> e inferior a 600 cm<sup>2</sup>, e que não possuam função de comando remoto (Tablet PC) classificadas na subposição 8471.41 da TIPI. (Incluído pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

VII - telefones portáteis de redes celulares que possibilitem o acesso à Internet em alta velocidade do tipo smartphone classificados na posição 8517.12.31 da TIPI, que obedeçam aos requisitos técnicos constantes de ato do Ministro de Estado das Comunicações; e (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

VIII - equipamentos terminais de clientes (roteadores digitais) classificados nas posições 8517.62.41 e 8517.62.77 da TIPI. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também às vendas realizadas para:

I - órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta;

II - fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal;

III - pessoas jurídicas de direito privado; e

IV - sociedades de arrendamento mercantil (leasing).

Art. 2º Para efeitos da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 1º, o valor de venda, a varejo, não poderá exceder a:

I - R\$ 2.000,00 (dois mil reais), no caso do inciso I do caput do art. 1º;

II - R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), no caso do inciso II do caput do art. 1º; (Redação dada pelo Decreto nº 6.023, de 2007)

III - R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), no caso dos sistemas contendo unidade de processamento digital, monitor, teclado e mouse de que trata o inciso III do caput do art. 1º; (Redação dada pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

IV - R\$ 2.100,00 (dois mil e cem reais), no caso de venda conjunta de unidade de processamento digital, teclado e mouse, na forma do inciso IV do caput do art. 1º; (Redação dada pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

V - R\$ 200,00 (duzentos reais), no caso do inciso V do caput do art. 1º; (Redação dada pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

VII - R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais), no caso do inciso VII do caput do art. 1º; e (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

VIII - R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), no caso do inciso VIII do caput do art. 1º. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013) (Grifos nossos).

Em adição, abaixo segue a disciplina do art. 28 da Lei nº 11.196:

Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

“(…)

Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo:

(…)

§ 1º Os produtos de que trata este artigo atenderão aos termos e condições estabelecidos em regulamento, inclusive quanto ao valor e especificações técnicas.

(…)”(Grifos nossos)

Conforme se nota, a alíquota zero das contribuições do Programa de Inclusão Digital apenas pode ser aproveitada nas vendas realizadas diretamente para o consumidor final.

Em que pese o esforço argumentativo da empresa Click Data em demonstrar que sua atuação estaria limitada a representação comercial da empresa AGIS, tal afirmativa não condiz com a realidade dos fatos haja vista a comprovação da existência de operações de revenda entre as empresas, senão vejamos:

(...) em que pese a existência de *Termos de Compromisso*, por meio dos quais a contribuinte (Click Data) comprometeu-se a realizar a integração dos bens que seriam comprados em seu ativo fixo ou utilização deles para consumo próprio, **os equipamentos adquiridos com alíquota zero das contribuições foram revendidos, o que demonstra que as operações mercantis ocorridas entre a Agis e a Click Data não poderiam ter sido classificadas como vendas à varejo**, nem tampouco que estavam sujeitas ao Art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005.

De fato, ao se analisar as notas fiscais, bem como os outros documentos juntados ao processo, que serviram de base para os lançamentos tributários constata-se que em todos os casos ocorreram duas operações mercantis: uma primeira, por meio da qual a Click Data adquiriu equipamentos de informática da empresa Agis; e uma segunda, por meio da qual a Click Data realizou a revenda destes mesmos equipamentos para os consumidores finais. Note-se que nas operações de “venda à ordem” (ou venda por conta e ordem ou de venda triangular) esta constatação é muito mais evidente que nas operações comuns (compra e posterior venda).

Referido tipo de venda, como já correntemente sabido, ocorre quando uma empresa (adquirente originário) adquire mercadoria de um determinado fornecedor (vendedor remetente) e, antes mesmo de recebê-la, promove a venda a terceiro (destinatário final), qualificando-o como o efetivo destinatário da mercadoria, razão pela qual a saída promovida pelo fornecedor será feita por conta e ordem do adquirente originário.

Assim, as notas fiscais relativas a esse tipo de operação, emitidas para a efetivação da triangulação (fornecedor, adquirente original e adquirente final), comprovam de forma muito mais clara a ocorrência das duas operações de vendas: entre a Agis e a Click Data; e entre esta última e o consumidor final. A constatação é mais óbvia, diga-se, porque não é necessário um cruzamento de dados entre as notas fiscais de compra (Agis-Data) e as notas fiscais de venda (Data-Cliente) para se confirmar a realização da revenda dos produtos adquiridos, uma vez que justamente ela (a revenda) é quem caracteriza a operação de “venda a ordem”. (fls. 478/479).

Também não subsiste o argumento de que a ausência de estrutura física para estocar mercadoria da Click data seria suficiente para comprovar que sua atividade seria de representação comercial e não de compra e venda conforme está claro no acervo documental e contábil produzido pela fiscalização e acostado ao processo.

#### **a) Da responsabilidade solidária da empresa Click Data pelo recolhimento de Pis/Cofins**

Firmada a premissa que a empresa Click Data adquiriu produtos de informática para revendê-los tendo se utilizado de forma indevida da alíquota zero do Pis/Cofins instituído pelo Programa de Inclusão Digital, de que trata o Art. 28 da Lei 11.196, de 2005 (regulamentado pelo Decreto 5.602, de 06/12/2005), conclui-se que a mesma detém a qualidade de responsável tributária pelo recolhimento das supramencionadas contribuições, conforme determina o art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009.

Diante das afirmações da Recorrente (Click Data) não haveria como chegar a uma conclusão diferente, senão vejamos:

“Todavia, de forma absolutamente excepcional, a impugnante promoveu a aquisição de produtos de informática da empresa AGIS e os revendeu órgãos públicos consumidores finais.

Referidas operações levaram com que a autoridade fiscal lavrasse o presente auto de infração sob a justificativa que a alíquota zero de PIS e COFINS na aquisição de produtos de informática só pode ser aplicada quando a venda é feita ao consumidor final.

Impende ressaltar, entretanto, que, nestes raros casos em que a impugnante figurou como adquirente dos referidos produtos de informática, na realidade sua função era de intermediadora das vendas feitas pela empresa AGIS aos consumidores finais.

A impugnante apenas utilizava sua estrutura administrativa para viabilizar as vendas da fornecedora AGIS ao órgão público consumidor final.

(...)

Como dito, apenas em casos excepcionais a impugnante adquiriu mercadoria da fornecedora AGIS, na modalidade “conta e ordem” para repassar ao consumidor final, cujo único objetivo foi o de disponibilizar sua estrutura administrativa para, na qualidade de interposta pessoa da fornecedora AGIS, efetivar vendas a órgãos públicos.

Neste passo, a presente autuação equivoca-se na medida em que não levou em consideração que a impugnante não é a efetiva adquirente da mercadoria, a impugnante apenas intermediou a venda ao órgão público consumidor final.” (Grifos nos originais)

Conforme se depreende, os equipamentos adquiridos da empresa Agis não foram incorporados ao ativo imobilizado da Click Data mas revendidos ao consumidor final. Ou seja, existe uma clara e inequívoca relação de compra e venda entre adquirente e comprador, que neste caso, não foi o consumidor final dos produtos.

Com efeito, a atribuição de responsabilidade pelos créditos tributários imputada à Click Data foi realizada acertadamente.

#### **b) Da responsabilidade solidária imputada a Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda.**

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. com base no inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/66 (CTN), abaixo transcrito:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Para a Fiscalização, conforme se verifica nos elementos constantes dos autos, é inegável que a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. também tinha, ao lado da Click Data, interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais, pois, como já visto, agiram em conluio para que as contribuições (PIS e Cofins) fossem reduzidas a zero de forma indevida.

Assim, em que pese existir dispositivo legal que imputa a responsabilidade tributária à empresa Click Data (art. 22 da Lei 11.945, de 2009, como visto na análise do mérito), constata-se, diante dos fatos, que a empresa fornecedora Agis concorreu ativamente para cometimento dos ilícitos tributários, sendo forçoso concluir que ela, frente aos dispositivos legais do CTN, deve, também, ser responsabilizada de forma solidária, concluiu a Fiscalização.

Em sua defesa, a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. reconhece que no curso de suas atividades empresariais promoveu a venda de produtos para a empresa CLICK DATA SOLUÇÕES INFORMÁTICA EIRELI com alíquota zero da Contribuição ao PIS e da COFINS, com base no chamado Programa de Inclusão Digital de que trata o artigo 28 da Lei nº 11.196/2005.

Todavia, após constatação de que os produtos de informática adquiridos pela Click Data com alíquota zero de Contribuição ao PIS e de COFINS nos anos-calendários de 2014 e 2015 não foram incorporados ao ativo imobilizado, mas objeto de revenda a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda., a fiscalização verificou a prática de conluio entres as duas empresas com o fito de lesar o erário e de evitar a tributação destas vendas pelo PIS e pela COFINS.

Em síntese, a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. sustenta que:

- i) a Click Data formalizou os Termos de Compromisso, assinados por seu representante legal, comprometendo-se a retirar da cadeia de circulação os produtos adquiridos, declarando expressamente que os mesmos se prestam a compor o seu ativo imobilizado e/ou para locação;
- ii) se a despeito dos documentos apresentados e dos Termos de Compromisso firmados a Click Data descumpriu com o acordado e promoveu a revenda dos produtos de informática, é ela quem deve ser exclusivamente suportar o crédito tributário de PIS e de COFINS lançado. (fls. 555/556);
- iii) Em cumprimento a intimação recebida, a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. apresentou as notas solicitadas e demais documentos que embasavam as compras efetivadas pela empresa Click Data e que foram beneficiadas com a alíquota zero do PIS e da COFINS.
- iv) A empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. registra que as operações de venda questionadas beneficiadas com a alíquota zero do PIS e da COFINS, com base no artigo 28 da Lei nº 11.196/2005 (Programa de Inclusão Digital), foram realizadas sob o pretexto de que os equipamentos e materiais de informática foram adquiridos para integração no ativo permanente da compradora, com fins de utilização posterior na sua atividade de locação.
- v) Verificou junto ao sítio da Secretaria da Receita Federal que dentre as atividades da empresa compradora encontrava-se o aluguel de máquinas e equipamentos para escritório, conforme abaixo se verifica:

NUMERO DE INSCRIÇÃO 12.431.149/0001-04 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 27/07/2010
NOME EMPRESARIAL CLICK DATA SOLUCOES INFORMATICA EIRELI		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) CLICKDATA SOLUCOES		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 46.51-6-02 - Comércio atacadista de suprimentos para informática		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 46.42-7-01 - Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança 46.47-8-01 - Comércio atacadista de artigos de escritório e de papelaria 46.86-9-02 - Comércio atacadista de embalagens 46.63-0-00 - Comércio atacadista de Máquinas e equipamentos para uso industrial; partes e peças 47.51-2-01 - Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática 47.81-0-03 - Comércio varejista de artigos de papelaria 77.33-1-00 - Aluguel de máquinas e equipamentos para escritórios 46.49-4-99 - Comércio atacadista de outros equipamentos e artigos de uso pessoal e doméstico não especificados anteriormente 47.53-9-00 - Comércio varejista especializado de eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo 95.11-8-00 - Reparação e manutenção de computadores e de equipamentos periféricos 46.42-7-02 - Comércio atacadista de roupas e acessórios para uso profissional e de segurança do trabalho		

vi) Verificou junto ao Contrato Social da compradora que o aluguel de máquinas e suprimentos de informática faziam parte de seu escopo:

“CLÁUSULA TERCEIRA: OBJETIVO SOCIAL

A empresa tem por objetivo social:

(...) Comércio Varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática; artigos de papelaria; eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo; aluguel de máquinas e equipamentos para escritório. (fls. 563).

vii) Juntou documentos que comprova que a compradora efetivamente prestava serviços de locação de equipamentos para terceiros (Vide contrato de prestação de serviços de locação firmado entre a CLICK DATA e a empresa CIA DE PROCESSAMENTO DE DADOS DO ESTADO DE SÃO PAULO (LOCATÁRIA), o qual foi **acostado à impugnação administrativa sob a rubrica Doc. 03**, demonstrando que a compradora realizava a atividade de locação).

Pelo exposto, contata-se que a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. adotou providências para verificar a regularidade das atividades da compradora, sua situação perante aos órgãos cadastrais, a existência de contratos de locação entre a compradora e terceiros e a exigência da assinatura de Termo de Compromisso a fim de efetivar os contratos de venda de equipamentos e informática e produtos amparados pela alíquota zero das contribuições.

Destarte, não subsiste nos autos de forma inequívoca comprovação de que a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda. tivesse interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais nos moldes do art. 124, I, do CTN.

Portanto, a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda deve ser excluída do polo passivo da obrigação tributária.

**c) Da responsabilidade solidária imputada à Luciana Almeida Hansen e à Emerson Leandro Martins**

A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária à Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47 com base no inciso I do art. 124 da Lei nº 5.172/66 (CTN) e com base no inciso II

art. 124 da Lei nº 5.172/66 (CTN) à Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, abaixo transcritos:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

No entendimento da Fiscalização, conforme se percebe, existem duas hipóteses distintas de solidariedade tributária: uma factual, posta no inciso I, e outra de direito, prevista no inciso II. O requisito para aplicação do inciso I independe de outro dispositivo legal. De acordo com a previsão de mencionada Lei Complementar, a solidariedade tributária é aplicada às pessoas que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

Já nos termos do inciso III do art. 135 do CTN, a Fiscalização pontua que pode-se dizer que a responsabilização pessoal (dos dirigentes, gerentes, administradores e representantes das pessoas jurídicas) ocorre na presença de dois elementos a saber: a condição de gerente, dirigente ou administrador da empresa (sem a necessidade de que ele seja sócio da empresa) e o cometimento de ato ilícito nessa condição.

Com base nesse entendimento a Fiscalização concluiu que deveria ser imputada responsabilidade solidária em relação à Luciana Almeida Hansen e a Emerson Leandro Martins, pelo fato de restar demonstrado que eles:

- (i) tinham o interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações tributárias lançadas nos autos de infração, consoante o disposto no inciso I do art. 124 do CTN, uma vez que, na condição de administradores da empresa Click Data, concorreram para que as aquisições de produtos de informática (que tinham o objetivo claro de revenda para o Consumidor Final) fossem indevidamente tributadas à alíquota zero nas contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins;

- (ii) e que cometeram ato ilícito, em afronta a legislação tributária, com a prática de fraude e de conluio, conforme detalhamento minucioso que consta do tópico *Multas de Ofício*, com incidência no inciso III do art. 135 do CTN.

No tocante à responsabilização de Luciana Almeida Hansen, é bastante dizer que os Termos de Compromisso que acompanham as notas fiscais do ano de 2014 e que foram apresentados pela empresa Agis demonstram de forma inequívoca a participação dela na administração da sociedade. Portanto, em que pese o fato de ela não constar formalmente do quadro societário na época de ocorrência das compras (e concomitantes vendas), a questão é que os documentos coletados demonstram que ela participou ativamente dos ilícitos, com o fornecimento de “Termos” que intentavam conceder legitimidade às operações.

Em resumo, portanto, entende-se que as duas pessoas físicas (Luciana Almeida Hansen e Emerson Leandro Martins) têm responsabilidade solidária por conta do inciso I do art. 124 e, também, por terem incidido no inciso III do Art. 135, ambos do CTN.

No que tange a responsabilização solidária, prevista nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN, a Sra. Luciana Almeida Hansen e o Sr. Emerson Leandro Martins foram arrolados no Termo de Sujeição Passiva Solidária como responsáveis solidários pelos créditos tributários decorrentes do

lançamento objeto dos autos de infração em razão da constatação de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal da Recorrente.

Considerou a Fiscalização que restou caracterizada a responsabilidade solidária em razão do interesse jurídico, que diz respeito à realização conjunta, pelos sócios administradores elencados, da situação que constitui o fato gerador.

Nesse sentido, destaca-se o voto da Conselheira Cynthia Elena de Campos ao analisar idêntica controvérsia em que figuravam no polo passivo a mesma pessoa jurídica e física:

Neste caso, a dívida tributária é direcionada para aquele que, agindo por conta própria, pessoalmente, usurpou poderes que não possuía, indo além do que lhe era permitido pelo estatuto, pela lei ou pelo contrato social. Logo, a exigência atinge pessoalmente aquele que cometeu o ato infracional, não se configurando solidariedade com o contribuinte (pessoa jurídica).

Tanto é que a responsabilidade pessoal prevista pelo artigo 135 não foi inserida pelo legislador no texto legal que trata da solidariedade (Sessão II, do Capítulo IV do CTN).

Cumprir ponderar que, se a ocorrência de toda e qualquer infração de lei autorizasse a atribuição de responsabilidade tributária a terceiros com fulcro no inciso III, do art. 135 do CTN, deveria todo e qualquer lançamento de ofício trazer como responsável solidário ao menos um dos diretores, gerentes ou representantes legais das pessoas jurídicas, considerando que uma autuação necessariamente nasce embasada em uma suposta infração de lei.

Por sua vez, concluir que a falta de declaração e de recolhimento de tributos automaticamente configura a responsabilidade de que trata o art. 135, III do CTN, na forma como procedeu e justificou a Fiscalização no caso em análise, resulta em negar a distinção da personalidade da pessoa jurídica e de seus sócios, o que somente pode ser desconsiderada nas hipóteses previstas pelo artigo 50 do Código Civil, que assim prevê:

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo, desvio de finalidade é a utilização da pessoa jurídica com o propósito de lesar credores e para a prática de atos ilícitos de qualquer natureza. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º Entende-se por confusão patrimonial a ausência de separação de fato entre os patrimônios, caracterizada por: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - cumprimento repetitivo pela sociedade de obrigações do sócio ou do administrador ou vice-versa; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - transferência de ativos ou de passivos sem efetivas contraprestações, exceto os de valor proporcionalmente insignificante; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - outros atos de descumprimento da autonomia patrimonial. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 3º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º deste artigo também se aplica à extensão das obrigações de sócios ou de administradores à pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º A mera existência de grupo econômico sem a presença dos requisitos de que trata o caput deste artigo não autoriza a desconsideração da personalidade da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º Não constitui desvio de finalidade a mera expansão ou a alteração da finalidade original da atividade econômica específica da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019).

Feitas tais considerações, não é possível aceitar que a exceção (desconsideração) passe a ser indiscriminadamente uma regra.

Ademais, a responsabilidade tributária de terceiros, na forma prevista pelo art. 135 do CTN, mantém inalterada a personalidade jurídica da empresa, redirecionando a exigência para aquele que agiu com excessos sobre o ato relacionado ao fato gerador da exigência.

Já a desconsideração da personalidade jurídica prevista no art. 50 da Lei nº 10.406/02, exige o desvio de finalidade ou confusão patrimonial, passando a confundir a personalidade jurídica da empresa com a do sócio.

**Acórdão nº 3402-008.387** – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
Sessão de 28 de abril de 2021. (Grifos nossos).

Isto posto, não subsiste a motivação utilizada pela Fiscalização para imputar a responsabilidade solidária à Sra. Luciana Almeida Hansen e o Sr. Emerson Leandro Martins tão somente pelo fato de ser sócio, não restando configurada a conduta necessária para vinculação com a infração cometida.

De igual modo, não cabe a incidência do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional conforme concluiu a Fiscalização no caso em análise “restou caracterizada a existência do interesse comum de que trata o art. 124, I do CTN, revelado pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização conjunta, pelos sócios administradores elencados, da situação que constitui o fato gerador.”

A expressão “interesse comum” prevista no inciso I do art. 124 do CTN não pode ser interpretada de forma genérica e utilizada indistintamente sem os pressupostos fáticos necessários, desvirtuando o objetivo do legislador, no intuito exclusivo de manter o crédito tributário.

Ao revés, o interesse comum previsto pelo art. 124, inc. I, do CTN pressupõe que todos os sujeitos passivos da obrigação tributária tenham concorrido para a realização do fato jurídico tributário, instaurando-se um concurso de contribuintes na realização daquele fato.

Nessa linha de inteligência, segue trecho extraído do voto da Ilustre Conselheira Bianca Felícia Rothschild, referente ao v. Acórdão nº 2402-005.703, proferido em julgado ao PAF nº 15983.720065/2015-11:

O dispositivo acima pugna pela solidariedade quando há interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação principal. Ou seja, não basta que haja interesse financeiro nos resultados advindos da situação, mas um envolvimento direto na materialização do fato econômico tributável. Em outras palavras, há que se reconhecer que tal interesse comum é um interesse jurídico e não um interesse meramente econômico.

Restando configurado que o autuado solidário agiu legalmente no exercício de suas funções, dentro dos limites estabelecidos no contrato social, não há que se falar em responsabilidade solidária com fundamento no inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional, uma vez que eventual interesse econômico, neste caso, não se constitui em interesse jurídico na prática do fato gerador.

A imputação prevista no inciso I, do art. 124 do Código Tributário Nacional exige a pluralidade de contribuintes com “interesse comum” (jurídico) na ocorrência do fato gerador, o que, via de regra, não se molda ao presente caso.

Por tais razões, deve ser afastada a responsabilidade solidária imputada à Sra. Luciana Almeida Hansen e o Sr. Emerson Leandro Martins.

### III - Da Multa de Ofício

No caso em tela, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150% nos casos de sonegação, fraude e conluio, conforme definição contida nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

Por outro lado, no ano de 2023, entrou em vigor a Lei nº 14.689/2023 que, dentre outras medidas, alterou a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, de forma a reduzir a multa qualificada para 100%, exceto nos casos em que for apontada a reincidência da conduta, hipótese em que a multa de 150% ainda deve ser aplicada. Veja o novo texto legal abaixo:

Assim, de acordo com as regras de direito intertemporal aplicáveis no Direito Tributário, a lei editada que cominar penalidade menos severa que a anteriormente existente deve ser aplicada a fatos pretéritos, desde que não se trate de ato definitivamente julgado. É o que prevê o artigo 106, inciso II, “c”, do CTN:

Como se trata de fato superveniente ao protocolo do Recurso Voluntário, a apreciação desse assunto, por decorrência lógica, não demanda a existência de pré-questionamento.

Dessa forma, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante aplicação do artigo 106, II, do CTN.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim, de acordo com as regras de direito intertemporal aplicáveis no Direito Tributário, a lei editada que cominar penalidade menos severa que a anteriormente existente deve

ser aplicada a fatos pretéritos, desde que não se trate de ato definitivamente julgado. É o que prevê o artigo 106, inciso II, “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Como se trata de fato superveniente ao protocolo do Recurso Voluntário, a apreciação desse assunto, por decorrência lógica, não demanda a existência de pré-questionamento.

Dessa forma, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, consoante aplicação do artigo 106, II, do CTN.

### CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para afastar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e de cerceamento do direito de defesa para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**

### VOTO VENCEDOR

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

Peço vênia para discordar do voto proferido pela Relatora em relação ao afastamento da responsabilidade solidária dos sujeitos passivos da presente autuação.

Consoante os Autos de Infração e o Termo de Verificação Fiscal, os lançamentos tributários foram efetivados em nome de Click Data Soluções Informática Eireli), ora contribuinte, e, também, em razão de atribuição de sujeição passiva solidária, em nome dos seguintes sujeitos passivos: Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28.

A autoridade a quo sustenta que, no curso do procedimento fiscal, autorizado por meio do MPF nº 08190.00-2016-00020-9, identificou a aplicação indevida da alíquota zero do Pis e da Cofins em determinadas aquisições de produtos de informática (de que trata o art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005 – Programa de Inclusão Digital) efetuadas da empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda.

Diz ainda que, relativamente, a essas aquisições (nas quais foi identificada a aplicação indevida do benefício fiscal) a contribuinte declarou a seu fornecedor (Agis) que realizaria a integração dos bens adquiridos em seu ativo fixo e/ou os utilizaria para consumo próprio, mas que, em contraposição ao declarado, ela efetuou a revenda dos bens adquiridos sob regime de benefício fiscal, tornando-se responsável pelas contribuições não recolhidas, conforme determina o art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009.

Em relação à atribuição de sujeição passiva solidária, a fiscalização argumenta que:

- Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, tem responsabilidade solidária de fato, atribuída com base no inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que ela (ex sócia da empresa) continuou na administração da empresa de maneira informal e foi a responsável pelas compras com a aplicação indevida do benefício fiscal, conforme se verifica nos Termos de Compromisso que acompanham as notas fiscais do ano de 2014 apresentadas pela empresa Agis, bem como na declaração de citado fornecedor;

- Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, tem responsabilidade solidária de direito, atribuída com base no inciso II, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que ele era o sócio administrador da empresa no período de ocorrência dos fatos; e - Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28, possui responsabilidade solidária de fato, atribuída com base no inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), uma vez que efetuou o fornecimento de mercadorias com a aplicação de alíquota zero (no PIS e na Cofins) sem o atendimento dos preceitos legais.

No que diz respeito à multa de ofício aplicada, a fiscalização argumenta que as provas coletadas comprovam que as empresas Click Data e Agis agiram de forma dolosa, praticando fraude e conluio, com o objetivo de obter a aplicação indevida da alíquota zero das contribuições (PIS e Cofins). Nesse sentido, diz que restou configurado, em tese, o crime de sonegação fiscal, previsto no art. 71 da Lei 4.502, de 1964, o que impende a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150% (prevista no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007).

Após a ciência dos autos de infração, bem como dos outros documentos relativos à fiscalização, todos os sujeitos passivos (contribuinte e responsáveis solidários) apresentaram impugnação.

Para contrapor o argumento da fiscalização, em sua defesa, alega Luciana Almeida Hansen e Emerson Leandro Martins apresentaram impugnação em 19/04/2017, por meio da qual defendem a ausência de responsabilidade solidária no caso ora tratado.

Relativamente à solidariedade do Sr. Emerson, a defesa argumenta que inexistem provas concretas de ocorrência da fraude. Diz que o agente fiscal jamais poderia ter atribuído a

responsabilidade com base no art. 124 do CTN, pois não houve a demonstração do interesse comum nas situações de fato que configuraram as hipóteses de incidência das obrigações tributárias lançadas. Argumenta, também, que não há que falar em atribuição de responsabilidade nos termos do art. 135 do CTN, pois inexistem nos autos qualquer prova de que o referido senhor tenha agido com infração à lei ou ao contrato social, nem tampouco que a empresa (Click Data) tenha encerrado de forma irregular suas atividades.

Já no tocante à solidariedade da Sra. Luciana, a defesa sustenta que existe um grande equívoco na atribuição da responsabilidade tributária, uma vez que, conforme a própria fiscalização reconhece, ela não era sócia da empresa Click Data à época dos fatos geradores. Alega, também, que não existe nos autos qualquer prova concreta de que ela tenha gerido informalmente a empresa após sua saída da sociedade, tratando-se, portanto, de mera presunção da fiscalização.

Adianto-me que no presente caso existem fartas provas a confirmar a existência de interesse comum e o exercício das atividades empresariais em violação à lei e aos estatutos sociais.

Ressalta-se aqui que a Sra. Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, tem responsabilidade solidária, atribuída com base no inciso I, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), c/c com o art. 135 do mesmo diploma, uma vez que ela (ex sócia da empresa), e no que pese ter se desligado formalmente da empresa na condição de sócia, é matéria incontroversa que ela continuou na administração da empresa de maneira informal e foi a responsável pelas compras com a aplicação indevida do benefício fiscal conforme se verifica nos Termos de Compromisso que acompanham as notas fiscais do ano de 2014 apresentadas pela empresa Agis, bem como na declaração de citado fornecedor.

O Sr. Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, tem responsabilidade solidária, atribuída com base no inciso II, art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), c/c com o art. 135 do mesmo diploma, uma vez que ele era o sócio administrador da empresa no período de ocorrência dos fatos, pois à época dos fatos geradores, administrador, com investidura dos mais amplos e gerais poderes de gestão e administração.

No presente caso, a responsabilização tributária pessoal dos sócios e administradores das pessoas jurídicas por débitos tributários devidos decorre da hipótese prevista no inciso III do art. 135 do CTN, pois o imputado é representante da pessoa jurídica de direito privado (sócio e/ou administrador).

Sendo assim, evidencia-se que a responsabilidade do sócio-administrador, o Sr. Emerson Martins, o sócio com poderes de gestão e de administração, a responsabilização dele não se dá de forma genérica, mas com base na existência de poderes de gestão anormais, os quais extrapolaram os poderes atribuídos aos gestores por meio dos estatutos, contrato social ou da lei, delimitando assim também precisamente quem será o responsável pelos atos praticados.

Ademais, conforme preceitua o art. 136 do CTN, “Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. Note-se que se extrai do texto normativo, também, que a responsabilidade por infrações independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, bastando o potencial de lesão resultante da conduta do agente. No

presente caso, cabe acrescentar que o Recorrente era administrador da empresa, daí, naturalmente, ele foi o agente dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, quer praticando os atos diretamente ou, no mínimo, assumindo o risco em relação aos resultados.

Portanto, a responsabilidade tributária imputada restou justificada, e no que se refere à solidariedade, existe interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores das obrigações principais, pois, como já visto, agiram em conluio para que as contribuições (PIS e Cofins) fossem reduzidas a zero de forma indevida e fraudulenta.

A respeito destes fatos (argumentos acompanhados de provas) trazidos no Acórdão, o presente momento seria o ideal para que as Recorrentes trouxessem argumentos e provas que pudessem desconstituir os fatos guerreados, o que não aconteceu, razão pela qual entendo que os argumentos das Recorrentes não devem prosperar, por tudo, não há o que prover neste tópico recursal.

A meu ver, sem a participação dos envolvidos (Luciana Hassen, Emerson Martins e Agis), a fraude fiscal tributária não teria ocorrido.

Quanto a responsabilidade da ex-sócia- administradora de fato- a Sra. Luciana Hassen, frente todo conjunto probatório acostado nos autos, entendo que não há como afastar a responsabilidade da ex-sócia dado que também era responsável pelos atos da empresa haja vista ter ficado comprovado que ela concorreu ativamente para cometimento dos ilícitos tributários, frente o artigo 135 do c/c com inciso I do art. 124 do CTN, devendo, também, ser responsabilizada de forma solidária, em conjunto com Emerson Martins e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda., pela constatação da existência de interesse comum, fraude e dolo para suprimir e deixar a recolher os tributos devidos, para tanto, utilizavam-se da aplicação indevida da alíquota zero do Pis e da Cofins em determinadas aquisições de produtos de informática (de que trata o art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005 – Programa de Inclusão Digital).

Por sua vez, no que se refere à Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, é inafastável o interesse comum e o seu beneficiamento direto na ausência do recolhimento das contribuições dado que no curso de suas atividades empresariais promoveu a venda de produtos para a empresa CLICK DATA SOLUÇÕES INFORMÁTICA EIRELI com alíquota zero da Contribuição ao PIS e da COFINS, com base no chamado Programa de Inclusão Digital de que trata o artigo 28 da Lei nº 11.196/2005.

Após constatação de que os produtos de informática adquiridos pela Click Data com alíquota zero de Contribuição ao PIS e de COFINS nos anos-calendários de 2014 e 2015 não foram incorporados ao ativo imobilizado, mas objeto de revenda a empresa Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda., do bom trabalho da fiscalização ficou comprovado a prática de conluio entres as duas empresas com o fito de lesar o erário e de evitar a tributação destas vendas pelo PIS e pela COFINS.

No presente caso, é de clareza solar a vinculação e o interesse comum entre as partes, Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28.

Por fim, é importante destacar que a dialética processual, para construção da verdade jurídica, foi construída sobre os fatos juridicamente relevantes combinados com o conjunto probatório carreado nos autos.

Pois, tratando-se de lide decorrente da lavratura de Auto de Infração, é ônus probatório da fiscalização apresentar os fatos e os argumentos capazes de revestir de certeza a ocorrência do ato ilícito (infração) e de apontar a materialidade para imputação do fato imponível “in concreto” da obrigação tributária.

E ante todo o exposto, é de se concluir que a fiscalização por meio de documentos físicos e eletrônicos que as Recorrentes, efetivamente, atuarem, em conjunto, de forma dolosa, em conluio e fraudulenta para sonegar e/ou suprimir os tributos devidos, por esta razão, voto por conhecer o Recurso Voluntário, afastar as preliminares arguidas, para na parte conhecida, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%, mantendo-se a responsabilidade tributária, por solidariedade, imputada à Luciana Almeida Hansen, CPF nº 143.713.988-47, Emerson Leandro Martins, CPF nº 220.269.978-37, e Agis Equipamentos e Serviços de Informática Ltda, CNPJ nº 68.993.641/0001-28.

É o voto.

Assinado Digitalmente

**Juciléia de Souza Lima**